

**TRANSISI MENUJU IFRS DAN DAMPAKNYA
TERHADAP LAPORAN KEUANGAN**
(Studi Empiris Pada Perusahaan Yang *Listing* di BEI)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan program sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh

MURNI ANA SULFIA SITUMORANG
C2C007085

FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2011

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Murni Ana Sulfia Situmorang

Nomor Induk Mahasiswa : C2C007085

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **TRANSISI MENUJU IFRS DAN DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN**
(Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Listing di BEI)

Dosen Pembimbing : Dr. Agus Purwanto, SE., MSi., Akt

Semarang, Juni 2011

Dosen Pembimbing,



(Dr. Agus Purwanto, SE., MSi., Akt)

NIP. 196808271992021001




PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Murni Ana Sulfia Situmorang
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007085
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi
Judul Skripsi : **TRANSISI MENUJU IFRS DAN DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN**
(Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Listing di BEI)

Dosen Pembimbing : Dr. Agus Purwanto, SE., MSi., Akt

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 Juni 2011

Tim Penguji

1. Dr. Agus Purwanto, SE., MSi., Akt ()
2. Surya Rahardja, SE., MSi., Akt ()
3. Hj Siti Mutmainah, SE., MSi., Akt ()

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini saya, Murni Ana Sulfia Situmorang menyatakan bahwa skripsi dengan judul **Transisi Menuju IFRS dan Dampaknya Pada Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Listing di BEI)** adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri dan /atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu,atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan hal yang bertentangan dengan hal tersebut di atas,baik sengaja ataupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan universitas batal saya terima.

Semarang, Juni 2011

Yang Membuat Pernyataan

(Murni Ana Sulfia Situmorang)

NIM : C2C007085

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Sungguh Allah itu keselamatanku;aku percaya dengan tidak
gemetar sebab Tuhan Allah itu kekuatan dan mazmurku Ia telah
menjadi keselamatanku (yesaya 12:3)

"Ai dibege Ho bagas rohakki au parroha na gale di palomos Ho parukkilonki
gok asi roham o tuhan di ngolukki"

**BEGIN AGAIN ; ONE OF THE BEST THINGS WE CAN DO IN OUR LIVES IS THIS: BEGIN
AGAIN, BEGIN TO SEE YOUR SELF AS YOU WERE THE HAPPIEST AND STRONGEST
YOU'VE EVER BEEN.**

Skripsi ini kupersembahkan untuk:

- ❖ Tuhan Yesus Kristus. Allah yang memberiku banyak kekuatan.....
- ❖ Bunda Maria, Bunda Yesus, yang menjadi insipirasiku.....
- ❖ Bapak dan Mama, kalian adalah Anugerah yang terindah untuk ku.....
- ❖ Adik-adik yang tersayang yang memberikanku warna dalam hidupku.....
- ❖ Sahabat-sahabat dan Saudara yang telah menghiasi hidupku.....

ABSTRACT

This research aims to explore the impact of transition to IFRS on financial statement on Indonesian listed company's financial statement focusing on net profit, shareholder's equity, gearing and liquidity. It also seeks to examine the differences on the four variables in companies that used Big 4 or non Big 4 auditors .

This research employs Gray's comparability index and it's analyzed by chi Square test and Wilcoxon Mann Whitney test. Research's population are all Indonesian listed companies on 2009. The sample consist of 214 listed companies. The sample selected by judgement sampling method.

This research finds transition to IFRS has a significant impact on net profit, shareholder equity, liquidity and gearing. Transition to IFRS has a same impact to company that used Big four or non Big four auditor.

Keywords: *IFRS, Financial Statement, Auditor Size, Gray's Comparability Index*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji ada atau tidaknya dampak transisi ke IFRS terhadap laporan keuangan perusahaan yang listing di BEI, dengan melihat dampaknya pada laba bersih (*net profit*), ekuitas, likuiditas, *gearing*. Dan penelitian ini juga melihat perbedaan pengaruh keempat variabel tersebut pada perusahaan yang menggunakan auditor big 4 dan non Big 4.

Penelitian ini menggunakan indeks comparabilitas Gray dan dianalisis dengan uji *chi square* dan *Wilcoxon Mann Whitney test*. Populasi penelitian adalah semua perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2009. Sampel penelitian sebesar 214 perusahaan yang ditentukan dengan menggunakan *judgement sampling*.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa transisi IFRS berpengaruh terhadap laba bersih, ekuitas, likuiditas, *gearing*. Transisi IFRS berdampak sama pada perusahaan yang menggunakan auditor yang *big 4* dan yang *non big 4*

Kata Kunci: IFRS, Laporan Keuangan, Ukuran Auditor, Indeks Gray

/

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan pada Tuhan Allah yang maha kuasa atas segala rahmat dan anugerahnya yang begitu besar sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **TRANSISI MENUJU IFRS DAN DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Listing di BEI) .**

Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi sebagian dari persyaratan untuk menyelesaikan studi S-1 Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang. Proses pembuatan skripsi ini sangat menguras waktu, tenaga, dan biaya. Banyak hal yang menjadi kendala bagi penulis untuk menyelesaikannya, namun berkat bantuan keluarga, dosen pembimbing, teman-teman akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis dengan ketulusan hati ingin mengucapkan terimakasih banyak kepada:

1. Bapak Prof. Drs. H. Moh Nasir, Msi., Akt., Ph.D selaku Dekan fakultas Ekonomi yang telah memberikan kesempatan penulis untuk menyelesaikan skripsi ini .
2. Bapak Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, Msi., Akt selaku ketua jurusan akuntansi yang selalu berdedikasi tinggi untuk meningkatkan kualitas pendidikan dan mahasiswa jurusan akuntansi .
3. Bapak Marsono, SE., M.Adv., Acc., Akt selaku dosen wali yang telah membimbing penulis selama menempuh pendidikan di Universitas Diponegoro

4. Bapak Dr Agus Purwanto, SE., Msi., Akt selaku dosen pembimbing yang telah membimbing dan memberikan arahan kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini
5. Bapak dan ibu dosen akuntansi SI reguler 1 UNDIP yang telah mengajar selama ini terima kasih buat pengajaran yang telah diberikan .
6. Bapak (D. Situmorang), Mama (E. Tampubolon), Adek-adek (Iwan Situmorang, Eka Suprianju alias Eko”anak siapuddan” Situmorang, dan Tika “boru hasian siapuddan” Situmorang) yang tersayang terimakasih atas doa, motivasi, cinta, dan materi yang diberikan sehingga penulis mampu menyelesaikan skripsi ini.
7. Keluarga keduaku di Semarang “NAV’s family” terima kasih atas dukungan dan doanya.
8. Kakak rohani kyu yang tercinta(Ka Rodo, Mba Yanti, Ka Fera) terimakasih atas doa dan dukungan kalian, karena kalian aku lebih mencintai NYA.
9. Teman-teman Tulip (Ka Rida, Mb Yesti, Santi,Esti dan Mb Ribka) terima kasih banyak buat proses yang penulis alami bersama kalian.
10. Teman-teman Rut (si ibu rumah Rachel Beta Susila, terimakasih atas doa dan dukungannya ya bu, dan terimakasih sudah mau jadi tempat curhat ku selama ini “luph u Beta”, Lina “teman sekamar” terimakasih de buat semuanya, atas malam-malam yang kita lalui di kamar berbagi suntuk dan berbagi tawa, Dinar terimakasih atas jasa ojeknya diks, semakin laris ya ojeknya ha...ha..., Rhesi terimakasih diks buat dukungan doanya, Wahyu terimakasih ya buat doanya) luph u all☺

11. Teman-teman tulap (Om Hepi, Bang Paulus, Kristo, Mas Slam, Bg Tony dan Om Arif), terima kasih atas canda dan tawa yang dilalui bersama☺
12. Sahabat-sahabat penulis YMM (Yuris, Martina). Terimakasih buat persahabatan selama ini. Lupa very much...muach..muach...
13. Teman seperjuangan (Erida alias “ma erot”, Maida alias ”ma nyok gila” , Jekson, Joshua, Jeremi, Prima, Grace, Vera) terima kasih atas hari-hari yang kita lalui bersama.
14. Adik-adik rohani (Medina, Gusrida, Lena, Gyna, Kristina) terimakasih buat dukungan doa dan motivasi.....semakin bertumbuh dan selami Dia semakin dalam lupa u all ☺
15. Teman-teman akuntansi 2007 (Mega, Yaya, Pipit, Samin, Hari, Chunk, Nike, dan teman semuanya terimakasih buat kebersamaan selama 8 semester .
16. Teman-teman PMK (Lidia, Devi, Ka Vita, Ka Dora, Ka Juned, Feri, Holong, Ridwan, Anthony, Deka, Naomi, Yuvita, Okta, PanRAMA 07, Pan Paskah 2010 dan teman, kakak serta adik semuanya) terima kasih atas kekeluargaanya di pmk.
17. Teman-teman naposo bulung (Mawar, Anita, Samuel, Marco, Moreys, Bang Otong serta abang dan kakak, teman, dan adik semuanya) terima kasih atas persahabatan yang terjalin selama di naposo.
18. Teman-teman Pan ret-ret 2011 navs (Mb Ikha, Adit, Mb Ester, Bg Ray, Bg Ulus, Bg John, Mas Nug, Julius) terima kasih atas proses yang bisa penulis alami bersama kalian.

19. Dan semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu. Terima kasih atas bantuannya selama ini sehingga penulis menyelesaikan skripsi dan studi tepat waktu.

Semarang, Juni 2011

Penulis

Murni Ana Sulfia Situmorang

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSTUJUAN SKRIPSI	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
 BAB I PENDAHULUAN	 1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah	8
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	9
1.4. Sistematika Penulisan.....	10
 BAB II TELAAH PUSTAKA	 12
2.1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	12
2.1.1. IFRS (<i>International Financial Reporting Standard</i>).....	12
2.1.2. Sejarah Standard Akuntansi Indonesia.....	17
2.1.3. Konvergensi IFRS di Indonesia	22

2.1.4. Ukuran Auditor dan Konvergensi SAK	29
2.1.5. Teori Regulasi	32
2.1.6. Teori Keadilan.....	33
2.1.7. <i>New Institutional Theory</i>	33
2.1.8. Teori Signal	34
2.1.9. Penelitian Terdahulu	35
2.2. Kerangka Pemikiran.....	37
2.3. Hipotesis	39
 BAB III METODE PENELITIAN.....	 43
3.1. Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel	43
3.1.1. <i>Equity</i> (Ekuitas.....	43
3.1.2. <i>Net Profit</i>	43
3.1.3. Gearing dan likuiditas	44
3.1.4. Indeks Gray	45
3.1.5. Ukuran Auditor	46
3.2. Populasi dan Sampel.....	46
3.3. Jenis dan Sumber Data	47
3.4. Metode Pengumpulan Data.....	47
3.5. Metode Analisis	48
3.5.1. Statistik Deskriptif-Deskriptif	48
3.5.2. Statistik Deskriptif- Frekuensi	48
3.5.3. Normalitas.....	49
3.5.3.1.1. Skewness dan Kurtosis	49
3.5.3.1.2. Uji Statistik Kolmogorov-Smirnov	49

3.5.4. Pengujian Hipotesis	50
3.5.5. Uji <i>Chi Square</i>	50
3.5.6. Uji Wilcoxon Mann Whitney	51
3.5.7. Uji <i>CrossTabs</i>	51
 BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	 52
4.1. Deskripsi Objek Penelitian	52
4.1.1. Deskripsi Umum Penelitian	52
4.1.2. Deskripsi Sampel Penelitian	53
 4.2. Analisis Data	 53
4.2.1. Statistik Deskriptif	53
4.2.2. Statistik Deskriptif Frekuensi	55
4.2.3. Hasil Uji Normalitas	61
4.2.3.1. Uji Skewness dan Kurtosis	61
4.2.3.2. Kolmogorov Smirnov	62
4.2.3.3. Analisis Graphik	63
4.3. Analisis Pengujian Hipotesis.....	65
4.3.1. Hasil Uji <i>Chi Square</i>	65
4.3.1.1. Sampel Ekuitas.....	65
4.3.1.2. Sampel Net Profit.....	65
4.3.1.3. Sampel Likuiditas.....	66
4.3.1.4. Sampel Gearing.....	67
4.3.2. Hasil Wilcoxon Mann Whitney	68
4.3.3. Uji <i>Cross Tabs</i>	70

4.4. Interpretasi Hasil.....	71
4.4.1. Dampak IFRS Pada <i>Net profit</i> perusahaan	72
4.4.2. Dampak IFRS Pada Ekuitas Perusahaan	73
4.4.3. Dampak IFRS Pada Likuiditas Perusahaan	74
4.4.4. Dampak IFRS Pada <i>Gearing</i> Perusahaan	74
4.4.5. Dampak IFRS Pada Perusahaan yang Menggunakan Auditor <i>Big Four</i> dan <i>Non Big Four</i>	75
 BAB V PENUTUP.....	 78
5.1. Kesimpulan.....	78
5.2. Keterbatasan Penelitian....	79
5.3. Saran.....	80
DAFTAR PUSTAKA	81
LAMPIRAN	84

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1. IFRS.....	15
Tabel 2.2. SAK Konvergensi	24
Tabel 2.3. Konsekuensi Ekonomi	32
Tabel 2.4. Peneliti Terdahulu	35
Tabel 3.1. Skala Indeks Gray.	45
Tabel 4.1. Ringkasan Sampel Penelitian.....	52
Tabel 4.2. Statistik Deskriptif	53
Tabel 4.3. Statistik Ukuran Audit	55
Tabel 4.4. Statistik Ekuitas.....	56
Tabel 4.5 Tabel Frekuensi Likuiditas.....	57
Tabel 4.6 Tabel Frekuensi <i>Gearing</i>	58
Tabel 4.7. Tabel Frekuensi <i>Net Profit</i>	59
Tabel 4.8. Kesimpulan Hasil Analisis Frekuensi Atas Indeks Gray	60
Tabel 4.9. Skewness dan Kurtosis.....	61
Tabel 4.10. Uji Kolmogorov-Smirnov.....	62
Tabel 4.11 Uji Chi Square Sampel Ekuitas.....	65
Tabel 4.12 Uji Chi Square Sampel <i>Net Profit</i>	66
Tabel 4.13 Uji Chi Square Sampel Likuiditas	66
Tabel 4.14 Uji Chi Square Sampel <i>Gearing</i>	67
Tabel 4.15 Uji Mann Whitney Sampel Ekuitas, Likuiditas, Gearing, Net Profit	68
Tabel 4.16 Hasil Uji Mann Whitney	69
Tabel 4.17. Hasil Analisis Cross Tabs	70

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. <i>Over View</i> Perkembangan Akuntansi Indonesia	18
Gambar 2.2 Model Berpikir Peneliti	39
Gambar 3.1 Rangkaian Metode Analisis	44
Gambar 4.1. Histogram Indeks Gray Ekuitas	63
Gambar 4.2. Histogram Indeks Gray Likuiditas	63
Gambar 4.3. Histogram Indeks Gray <i>Gearing</i>	64
Gambar 4.4 Histogram Indeks Gray <i>Net Profit</i>	64

BAB I

PENDAHULUAN

1.5. Latar Belakang Masalah

Pengungkapan dan penyajian informasi merupakan suatu upaya fundamental untuk menyediakan informasi mengenai laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan. Dalam pengungkapan dan penyajian informasi tersebut dibutuhkan sebuah aturan atau standar. Standar akuntansi secara umum diterima sebagai aturan baku, yang didukung oleh sanksi-sanksi untuk setiap ketidakpatuhan (Belkaoui, 2006, dalam Chariri dan Kusuma, 2010). Standar akuntansi yang berkualitas sangat penting untuk pengembangan kualitas struktur pelaporan keuangan global. Standar akuntansi yang berkualitas terdiri dari prinsip-prinsip komprehensif yang netral, konsisten, sebanding, relevan dan dapat diandalkan yang berguna bagi investor, kreditor dan pihak lain untuk membuat keputusan alokasi modal (SEC, 2000, dalam Roberts, *et al.* 2005). Permasalahan akan kebutuhan standar yang berkualitas tersebut menuntun akan pengadopsian IFRS (*International Financial Reporting Standard*) yang berdasar atas adanya peningkatan kualitas akuntansi dan keseragaman standar internasional.

IFRS merupakan jawaban atas permasalahan akan kredibilitas dan transparansi pelaporan keuangan yang harus lebih ditingkatkan. Permasalahan ini terlihat dari krisis keuangan yang dilanda beberapa negara-negara Asia pada tahun 1997 krisis ini disebut dengan “*financial meltdown*” yang secara langsung

mempengaruhi Thailand, Malaysia, Korea Selatan, Indonesia, Hongkong, Singapura serta terjadinya goncangan yang besar pada tahun 2001 yakni Enron *merestatement* laporan keuangan karena adanya *accounting error*. Masalah ini telah membuat dunia mempertanyakan standar akuntansi yang lebih baik yang bisa menghasilkan informasi keuangan yang dapat dipercaya. IFRS (*Internasional Financial Accounting Standard*) adalah suatu upaya untuk memperkuat arsitektur keuangan global dan mencari solusi jangka panjang terhadap kurangnya transparansi informasi keuangan. Tujuan IFRS adalah memastikan bahwa laporan keuangan *interim* perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan, mengandung informasi berkualitas tinggi yang: (1) Menghasilkan transparansi bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan, (2) Menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS, (3) Dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaat untuk para pengguna (Gamayuni, 2009).

Pengadopsian standar akuntansi internasional ke dalam standar akuntansi domestik bertujuan menghasilkan laporan keuangan yang memiliki tingkat kredibilitas tinggi. IFRS meminta persyaratan akan *item-item* pengungkapan yang semakin tinggi sehingga nilai perusahaan akan semakin tinggi pula, manajemen akan memiliki tingkat akuntabilitas tinggi dalam menjalankan perusahaan. Laporan keuangan perusahaan menghasilkan informasi yang lebih relevan dan akurat, dan dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan (Petreski, 2005). Pengadopsian terhadap IFRS berdampak pada aspek-aspek pengukuran item

pelaporan keuangan seperti *net income* dan *equity* (Jermakowicz, 2004) serta penelitian Daske dan Gunther (2006) menyatakan bahwa pengadopsian IFRS meningkatkan kualitas *financial statement*. Butler *et al.* (2004) mengatakan bahwa *earning management* pada laporan keuangan dapat diidentifikasi dengan menggunakan rasio kunci yakni seperti *gearing* dan likuiditas, dan penerapan standar IFRS pada item laporan keuangan ini dapat mengurangi tingkat *earning management*. Tsalavoutas dan Evans (2010) juga menyatakan bahwa pengadopsian IFRS berpengaruh signifikan terhadap *share holder equity*, *net income* dan *liquidity*. Peningkatan informasi akuntansi juga berhubungan dengan pihak yang melakukan pemeriksaan terhadap informasi tersebut, pihak yang akan mengidentifikasi setiap kecurangan yang terjadi pada laporan keuangan. Pihak itu adalah profesi akuntan publik

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi 2002:3). Profesi akuntan publik bertanggungjawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan. Beberapa penelitian menyebutkan bahwa adanya hubungan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan audit. Hubungan tersebut terjadi dalam kaitannya dengan reputasi perusahaan audit tersebut. DeAngelo (1981) berargumentasi bahwa kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran

perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Karena perusahaan audit yang besar, jika tidak memberikan kualitas audit yang tinggi akan kehilangan reputasinya, dan jika ini terjadi maka dia akan mengalami kerugian yang lebih besar dengan kehilangan klien. Libby (1979) melaporkan bukti bahwa *bank loan officers* menganggap bahwa adanya perbedaan dalam reputasi dari *accounting firms*, dia membedakan antara *the big four group* dan *non the big four*, dan juga Shockley (1981) mengindikasikan bahwa persepsi dari *independent auditor* secara signifikan berbeda antara perusahaan audit yang besar dan kecil.

Lennox (1999), menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap signal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkapkannya dalam pendapat audit mereka. Dye (1993), dalam Djamil (2010) mengatakan bahwa auditor yang mempunyai kekayaan atau asset yang lebih besar mempunyai dorongan untuk menghasilkan laporan audit yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor dengan kekayaan yang lebih sedikit. Auditor yang memiliki kekayaan lebih besar (*deeper pockets*) adalah *audit size firms* yang besar.

Ukuran auditor merupakan sebuah ukuran yang sangat penting untuk melihat tingkat pengaruh dari sebuah standar yang diberlakukan dalam sebuah perusahaan dalam membuat setiap laporan yang dipublikasi. Perusahaan dengan

Big 4 auditor lebih memiliki dampak yang lebih rendah dari perusahaan yang menggunakan *non big 4 auditor* seperti yang diungkapkan oleh peneliti sebelumnya yang menyatakan bahwa manajemen laba yang lebih tinggi (yaitu kualitas akuntansi lebih rendah) dan upaya audit lebih rendah terkait dengan penggunaan non-Big 4 auditor (Caramanis dan Lennox, 2008). Ukuran auditor juga menentukan tingkat kualitas akuntansi yang diterapkan oleh perusahaan, auditor yang memberikan opini terhadap sistem akuntansi yang diterapkan pada perusahaan dalam laporan keuangannya. Ukuran auditor juga sangat berpengaruh besar dalam penentuan tingkat dampak yang secara signifikan dan material pada item-item laporan keuangan yang diinformasikan oleh perusahaan.

Indonesia merupakan negara yang masih dalam tahap transisi pada peraturan IFRS. Program konvergensi PSAK ke IFRS telah dicanangkan IAI pada Desember 2007. Konvergensi IFRS di Indonesia dilakukan secara bertahap dan ditargetkan akan selesai pada tahun 2012 (BAPEPAM-LK, 2010). Pemerintah Indonesia sangat mendukung program konvergensi PSAK ke IFRS. Hal ini sejalan dengan kesepakatan antara negara-negara yang tergabung dalam G20 yang salah satunya adalah untuk menciptakan satu set standar akuntansi yang berkualitas yang berlaku secara internasional. IFRS merupakan jawaban atas kebutuhan standar yang dapat dibandingkan dengan negara lain, SAK Indonesia merupakan SAK lokal yang sulit untuk dibandingkan dengan SAK negara lain.

Standar akuntansi Indonesia sebelum konvergensi merupakan standar yang fleksibel yang memungkinkan adanya pemberlakuan metode-metode akuntansi

yang berbeda pada setiap perusahaan. Standar yang fleksibel ini menimbulkan kemungkinan terjadinya *accounting creative* dan manajemen laba, Pengaruh adopsi IFRS pada manajemen perusahaan yaitu; persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi, dengan mengadopsi IFRS manajemen memiliki akuntabilitas yang tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan perusahaan, karena laporan keuangan perusahaan tersebut menghasilkan informasi yang lebih relevan, krusial dan akurat. Serta, laporan keuangan perusahaan akan lebih mudah dipahami, dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan. Dengan mengadopsi IFRS, akan membantu investor dalam mengestimasi investasi pada perusahaan berdasarkan data-data laporan keuangan perusahaan pada tahun sebelumnya, dengan semakin tingginya tingkat pengungkapan suatu perusahaan maka berdampak pada rendahnya biaya modal perusahaan. Pengaruh yang terakhir adalah rendahnya biaya untuk mempersiapkan laporan keuangan berdasarkan IFRS.

Program konvergensi PSAK ke IFRS juga merupakan salah satu rekomendasi dalam *Report on the Observance of Standards and Codes on Accounting and Auditing* yang disusun oleh *assessor World Bank* yang telah dilaksanakan sebagai bagian dari *Financial Sector Assessment Program /FSASP* (BAPEPAM LK-2010). Choi, *et al.* (1999) dalam Gamayuni (2009) menyatakan bahwa harmonisasi merupakan proses untuk meningkatkan kompatibilitas (kesesuaian) praktik akuntansi dengan menentukan batasan-batasan seberapa

besar praktik-praktik tersebut dapat beragam. Standar harmonisasi ini bebas dari konflik logika dan dapat meningkatkan komparabilitas (daya banding) informasi keuangan yang berasal dari berbagai negara. Saat ini harmonisasi standar akuntansi internasional menjadi isu hangat karena berhubungan erat dengan globalisasi dalam dunia bisnis yang terjadi saat ini. Globalisasi bisnis tampak dari kegiatan perdagangan antar negara yang mengakibatkan munculnya perusahaan multinasional. Hal ini mengakibatkan timbulnya kebutuhan akan suatu standar akuntansi yang berlaku secara luas di seluruh dunia. Penelitian terdahulu yang ada di Indonesia mengenai penggunaan peraturan IFRS, Marlim (2009) dalam Wahyuni (2010) menyatakan bahwa tingkat *matching* dari SAK dan IFRS adalah sebesar 75%, Wahyuni (2010) juga menyatakan IFRS merupakan peraturan yang layak diterapkan di Indonesia dan dapat menunjang perekonomian Indonesia ke arah yang lebih baik.

Penelitian ini ditujukan untuk mengisi literatur yang ada dalam menjelaskan dampak transisi IFRS secara spesifik dalam laporan keuangan (*financial statement*) di Indonesia. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penulis ingin mengetahui dampak transisi pengadopsian IFRS pada laporan keuangan dengan memfokuskan pada *net profit*, *shareholder equity*, *liquidity* dan *gearing* pada perusahaan yang terdaftar di BEI (bursa efek Indonesia). Oleh karena itu penulis mengambil penelitian dengan judul “ **Transisi Menuju IFRS dan Dampaknya Terhadap Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Listing di BEI)**”

1.6. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya maka rumusan masalah yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah “apakah terdapat dampak pengadopsian peraturan baru yang bernama IFRS terhadap laporan keuangan (*financial statement*) khususnya pada *net profit*, *shareholder equity*, *gearing* dan *liquidity* perusahaan? Dengan membandingkan dampaknya terhadap penggunaan ukuran *auditor big 4* dan *non big 4* ? ” rumusan masalah ini akan dikaji berdasar atas data sekunder yakni laporan keuangan dan *annual report* yang menunjukkan kepatuhan terhadap peraturan terbaru yakni peraturan SAK terbaru yang telah dikonvergensi dengan IFRS. Masalah yang diutarakan penulis disini merupakan masalah yang patut untuk diteliti dan dapat dikaji secara empiris. Sesuai dengan perumusan tersebut maka rumusan penelitian dijabarkan dengan pertanyaan :

1. Apakah transisi ke IFRS berdampak terhadap ekuitas perusahaan?
2. Apakah transisi ke IFRS berdampak pada laba bersih perusahaan?
3. Apakah transisi ke IFRS berdampak terhadap likuiditas perusahaan?
4. Apakah transisi ke IFRS berdampak terhadap *gearing* perusahaan?
5. Apakah terdapat perbedaan dampak transisi ke IFRS terhadap ekuitas, laba bersih, likuiditas, dan *gearing* perusahaan yang menggunakan *big 4 auditor* dan *non big 4 auditor* ?

1.7. Tujuan dan Manfaat Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah yang telah ada sebelumnya maka penelitian ini mempunyai tujuan secara umum untuk memberikan gambaran dan penjelasan dan analisis terhadap dampak penggunaan dan transisi standar akuntansi keuangan (SAK) yang berdasar atas GAAP dengan SAK baru yang dikonvergensi dengan IFRS. Secara khusus penelitian ini menguji apakah terdapat dampak yang signifikan transisi ke IFRS terhadap *financial statement* (laporan keuangan) khususnya *net profit*, *liquidity*, *gearing* dan *equity* dengan melihat pengaruh yang *significant* dengan hubungannya pada penggunaan auditor pada perusahaan. Penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak, antara lain:

1. Memberikan kontribusi terhadap ilmu akuntansi, terutama mengenai bagaimana dan apa dampak yang diberikan transisi IFRS pada laporan keuangan perusahaan yang listing di BEI
2. Memberikan kontribusi praktis terhadap perusahaan dan manajemen dalam menjelaskan transisi peraturan yang baru
3. Sebagai bahan pertimbangan pemerintah dan lembaga-lembaga penyusun standar keuangan Indonesia dalam meningkatkan kualitas standar yang telah ada
4. Sebagai bahan referensi bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian selanjutnya.
5. Sebagai gambaran bagi pengguna laporan keuangan mengenai dampak transisi IFRS

6. Sebagai bahan pertimbangan pada auditor baik *big 4 auditor* maupun *non big 4 auditor*
7. Sebagai kewajiban penulis dalam menyelesaikan S1 dalam bidang akuntansi pada Universitas Diponegoro

1.8. Sistematika Penulisan

Penelitian ini dibagi menjadi lima bagian yakni Bagian *pertama* adalah pendahuluan, berisi tentang gambaran penelitian secara garis besar, bagian ini terdiri dari latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penelitian. Bagian *kedua* adalah tinjauan pustaka yang berisi uraian tentang teori-teori yang melandasi dan berkaitan dengan masalah yang diteliti, penjelasan tentang penemuan peneliti terdahulu dan kerangka pemikiran yang dirancang untuk memudahkan dalam memahami penelitian ini serta hipotesis penelitian yang akan diuji. Bagian *ketiga* adalah metode penelitian berisi tentang metode yang digunakan dalam penelitian objek penelitian, analisis data dan variabel penelitian beserta pengukurannya, dan juga berisi populasi, sampel penelitian, jenis dan sumber data serta metode pengumpulan data. Bagian *keempat* adalah hasil dan pembahasan penelitian yang berisi tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, interpretasi hasil penelitian. Bagian *kelima* merupakan penutup yang berisi simpulan penelitian, keterbatasan penelitian dan saran-saran untuk penelitian selanjutnya

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1. IFRS (*International Financial Reporting Standard*)

IFRS merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh *International Accounting Standar Board (IASB)*. Standar Akuntansi Internasional disusun oleh empat organisasi utama dunia yaitu Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB), Komisi Masyarakat Eropa (EC), Organisasi Internasional Pasar Modal (IOSOC), dan Federasi Akuntansi Internasional (IFAC). *International Accounting Standar Board (IASB)* yang dahulu bernama *International Accounting Standar Committee (IASC)*, merupakan lembaga independen untuk menyusun standar akuntansi. Organisasi ini memiliki tujuan mengembangkan dan mendorong penggunaan standar akuntansi global yang berkualitas tinggi, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan (Choi *et al.*, 1999). Natawidyana (2008) menyatakan bahwa sebagian besar standar yang menjadi bagian dari IFRS sebelumnya merupakan *International Accounting Standards (IAS)*. IAS diterbitkan antara tahun 1973 sampai dengan 2001 oleh IASC. Pada bulan April 2001, IASB mengadopsi seluruh IAS dan melanjutkan pengembangan standar yang dilakukan. *International Financial Reporting Standards* mencakup:

- *International Financial Reporting Standards (IFRS)* – standar yang diterbitkan setelah tahun 2001

- *International Accounting Standards* (IAS) – standar yang diterbitkan sebelum tahun 2001
- *Interpretations* yang diterbitkan oleh International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) – setelah tahun 2001
- *Interpretations* yang diterbitkan oleh *Standing Interpretations Committee* (SIC) – sebelum tahun 2001

International Financial Reporting Standards (IFRS), merupakan standar tunggal pelaporan akuntansi yang memberikan penekanan pada penilaian (*revaluation*) profesional dengan *disclosures* yang jelas dan transparan mengenai substansi ekonomis transaksi, penjelasan hingga mencapai kesimpulan tertentu. Standar ini muncul akibat tuntutan globalisasi yang mengharuskan para pelaku bisnis di suatu negara ikut serta dalam bisnis lintas negara. Untuk itu diperlukan suatu standar internasional yang berlaku sama di semua negara untuk memudahkan proses rekonsiliasi bisnis. Perbedaan utama standar internasional ini dengan standar yang berlaku di Indonesia terletak pada penerapan *revaluation model*, yaitu memungkinkan penilaian aktiva menggunakan nilai wajar, sehingga laporan keuangan disajikan dengan basis ‘*true and fair*’ (*IFRS framework paragraph 46*). Mengadopsi IFRS berarti menggunakan bahasa pelaporan keuangan global, yang akan membuat perusahaan bisa dimengerti oleh pasar dunia (*global market*).

Dalam pengadopsian IFRS terdapat beberapa variasi yakni:

- IFRS digunakan sebagai standar nasional, dengan penambahan penjelasan yang material
- IFRS digunakan sebagai standar nasional dengan penambahan standar nasional itu sendiri dengan topik yang tidak *tercover* pada IFRS
- Standar nasional akuntansi dibangun secara terpisah namun berbasis dan memiliki kesamaan yang relevan pada IFRS, standar nasional umumnya menyediakan tambahan penjelasan yang material
- Standar akuntansi nasional dibangun secara terpisah tetapi berbasis dan umumnya sama dengan IFRS dalam beberapa kasus
- Tidak terdapat standar nasional yang diatur, IFRS secara resmi tidak diadopsi namun selalu digunakan

Manfaat menggunakan suatu standar yang berlaku secara internasional (IFRS) yang bisa dirasakan oleh perusahaan adalah

1. Penurunan dalam hal biaya
2. Penurunan / pengurangan resiko ketidakpastian dan *misunderstanding*
3. Komunikasi yang lebih efektif dengan investor
4. Perbandingan dengan anak perusahaan dan induk perusahaan di negara yang berbeda dapat dilakukan
5. perbandingan mengenai *contractual terms* seperti *lending contracts* dan bonus atas kinerja manajemen (Roberts *et al.* 2005)

Tabel 2.1 IFRS
(*International Financial Reporting Standard*)

<p>List of IAS Financial Statements :</p> <p><i>IAS 1, Presentation of Financial Statements</i></p> <p><i>IAS 2, Inventories</i></p> <p><i>IAS 7, Cash Flow Statements</i></p> <p><i>IAS 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Error</i></p> <p><i>IAS 10, Events After the Balance Sheet Date</i></p> <p><i>IAS 11, Construction Contracts</i></p> <p><i>IAS 12, Income Taxes</i></p> <p><i>IAS 14, Segment Reporting</i></p> <p><i>IAS 16, Property, Plant, and Equipment</i></p> <p><i>IAS 17, Leases</i></p> <p><i>IAS 18, Revenue</i></p> <p><i>IAS 19, Employee Benefits</i></p> <p><i>IAS 20, Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance</i></p> <p><i>IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i></p> <p><i>IAS 23, Borrowing Costs</i></p> <p><i>IAS 24, Related-Party Disclosures</i></p> <p><i>IAS 26, Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans</i></p> <p><i>IAS 27, Consolidated and Separate Financial Statements</i></p> <p><i>IAS 28, Investments in Associates</i></p> <p><i>IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i></p> <p><i>IAS 31, Interests in Joint Ventures</i></p> <p><i>IAS 32, Financial Instruments: Presentation</i></p> <p><i>IAS 33, Earnings per Share</i></p> <p><i>IAS 34, Interim Financial Reporting</i></p> <p><i>IAS 36, Impairment of Assets</i></p> <p><i>IAS 37, Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i></p> <p><i>IAS 38, Intangible Assets</i></p> <p><i>IAS 39, Financial Instruments: Recognition and Measurement</i></p> <p><i>IAS 40, Investment Property</i></p> <p><i>IAS 41, Agriculture</i></p> <p>List of SIC Interpretations:</p> <p><i>SIC 7, Introduction of the Euro</i></p> <p><i>SIC 10, Government Assistance—No Specific Relation to Operating Activities</i></p> <p><i>SIC 12, Consolidation—Special-Purpose Entities</i></p> <p><i>SIC 13, Jointly Controlled Entities—Nonmonetary Contributions by Venturers</i></p> <p><i>SIC 15, Operating Leases—Incentives</i></p> <p><i>SIC 21, Income Taxes—Recovery of Revalued Nondepreciable Assets</i></p> <p><i>SIC 25, Income Taxes—Changes in the Tax Status of an Entity or Its Shareholders</i></p> <p><i>SIC 27, Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease</i></p> <p><i>SIC 29, Disclosure—Service Concession Arrangements</i></p> <p><i>SIC 31, Revenue—Barter Transactions Involving Advertising Services</i></p> <p><i>SIC 32, Intangible Assets—Web Site Costs</i></p> <p>List of IFRS</p> <p><i>IFRS 1, First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i></p> <p><i>IFRS 2, Share-Based Payment</i></p> <p><i>IFRS 3, Business Combinations</i></p> <p><i>IFRS 4, Insurance Contracts</i></p> <p><i>IFRS 5, Noncurrent Assets Held for Sale and Discontinued Operations</i></p> <p><i>IFRS 6, Exploration for and Evaluation of Mineral Resources</i></p> <p><i>IFRS 7, Financial Instruments: Disclosures</i></p> <p><i>IFRS 8, Operating Segments</i></p> <p>Tabel List of IFRIC Interpretations</p>
--

IFRIC 1, Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities
IFRIC 2, Members' Shares in Cooperative Entities and Similar Instruments
IFRIC 3, Emission Rights (withdrawn)
IFRIC 4, Determining Whether an Arrangement Contains a Lease
IFRIC 5, Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds
IFRIC 6, Liabilities Arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment
IFRIC 7, Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
IFRIC 8, Scope of IFRS 2
IFRIC 9, Reassessment of Embedded Derivatives
IFRIC 10, Interim Financial Reporting and Impairment
IFRIC 11, IFRS 2—Group and Treasury Share Transactions
IFRIC 12, Service Concession Arrangements
IFRIC 13, Customer Loyalty Programmes
IFRIC 14, IAS 19—The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and Their Interaction
Tabel List of Outstanding Draft Interpretations
IFRIC D21, Real Estate Sales, July 2007
IFRIC D22, Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation, July 2007

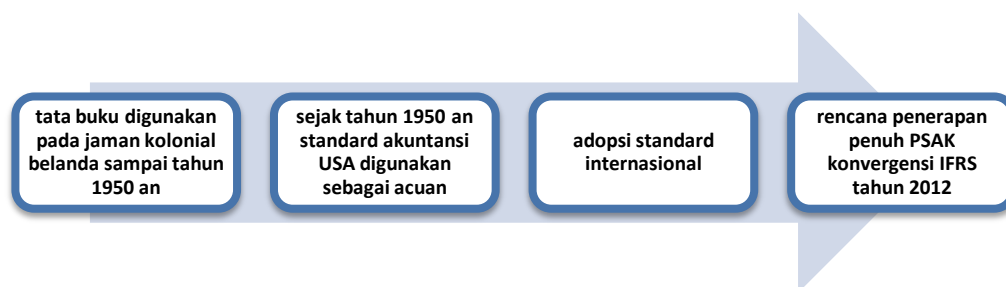
Sumber: Roberts et al. (2005)

2.1.2. Sejarah Standar Akuntansi Indonesia

Akuntansi sebenarnya sudah ada sejak manusia itu mulai bisa menghitung dan membuat suatu catatan, yang pada awalnya dengan menggunakan batu, kayu, bahkan daun menurut tingkat kebudayaan manusia waktu itu. Pada abad XV terjadilah perkembangan dan perluasan perdagangan oleh pedagang-pedagang Spanyol, Portugal, dan Belanda. Perkembangan perdagangan ini menyebabkan kebutuhan akan suatu sistem pencatatan yang lebih baik (yakni pencatatan mengenai rugi dan laba tahunan serta pembuatan neraca perdagangan yang diharuskan sekali dalam dua tahun, sehingga dengan demikian akuntansi juga mulai berkembang (Soemarso, 1992). Setelah itu perkembangan akuntansi juga ditandai dengan adanya seorang yang bernama Lucas Pacioli pada tahun 1494 ahli matematika, mengarang sebuah buku yang berjudul *Summa de Aritmatica*,

Geometrica, Proportioni et Propotionalita, di mana dalam suatu bab berjudul *Tractatus de Computies et Scriptoris*.

Gambar 2.1: Over View Perkembangan Akuntansi Indonesia



Sumber: Susilo, Bayu (2010)

Di Indonesia mulai diterapkan sejak 1642 namun perkembangan yang mencolok muncul setelah undang-undang tanam paksa dihapuskan sehingga membuka kesempatan besar pada perkembangan penanaman modal pengusaha swasta belanda. Akuntansi di Indonesia pada awalnya menganut sistem kontinental, seperti yang dipakai di Belanda saat itu. Sistem ini disebut juga dengan tata buku (Soemarso, 1992). Tata buku menyangkut kegiatan-kegiatan yang bersifat konstruktif dari proses pencatatan, peringkasan, penggolongan dan aktivitas lain yang bertujuan menciptakan informasi akuntansi berdasarkan pada data. Sejak tahun 1950 an akuntansi mulai berubah yakni dengan mengacu pada sistem akuntansi yang dianut oleh Amerika yakni GAAP dan pada tahun 2008 pemerintah Indonesia mencanangkan mengikuti standar internasional (IFRS) sebagai standar akuntansi Indonesia yang baru. Penerapan standar ini diperkirakan akan penuh diterapkan pada tahun 2012.

Terdapat tiga tonggak sejarah pengembangan standar akuntansi Indonesia yakni tonggak sejarah pertama pada saat pasar modal Indonesia mulai aktif yakni tahun 1973. Pada masa itulah IAI membentuk kodifikasi prinsip dan standar

akuntansi yang tertuang pada satu buku yang disebut PAI “prinsip akuntansi Indonesia” Tonggak sejarah kedua terjadi pada saat revisi pertama PAI pada tahun 1984, serta yang ketiga adalah bahwa revisi total terhadap PAI pada tahun 1994 dan melakukan kodifikasi dalam buku “standar akuntansi keuangan (SAK) pada tanggal 1 oktober 1994. Dalam perkembangannya standar akuntansi Indonesia terus direvisi secara berkesinambungan sebanyak 6 kali yakni revisi 1 oktober 1995, 1 juni 1996, 1 juni 1999, 1 april 2002, 1 oktober 2004, dan 1 september 2007 (IAI, September 2007).

Dalam proses pembentukan sebuah standar akuntansi tidak terlepas dari badan pembentuknya, seperti di Indonesia badan pembentuk standar akuntansi yang pertama dinamakan badan penghimpun bahan-bahan yang dibentuk pada 1973, lalu pada tahun 1974 dibentuklah secara resmi badan yang dinamakan komite prinsip akuntansi Indonesia (PAI), PAI kemudian diubah menjadi komite standar akuntansi keuangan (komite SAK) pada tahun 1994-1998 dan komite SAK diubah menjadi komite DSAK yang memiliki hak otonomi menyusun PSAK dan ISAK IAI (2001;411.1) menjelaskan frasa “prinsip akuntansi ” adalah suatu istilah teknis akuntansi yang mencakup konvensi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk merumuskan praktik akuntansi yang berlaku umum pada saat tertentu. Dengan pengertian yang hampir sama, Miller (1985) dalam IAI (2007) menyatakan prinsip akuntansi berlaku umum (GAAP) merupakan rajutan dari berbagai aturan dan konsep. Aturan dan konsep ini awalnya dikembangkan dari praktik tetapi telah ditambah dan dikurangi oleh badan yang punya otoritas. Prinsip akuntansi berlaku umum mengacu pada berbagai sumber. Sumber acuan

prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia menurut IAI (2007) adalah sebagai berikut:

- a. Prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia;
- b. Pernyataan dari badan, yang terdiri dari pakar pelaporan keuangan, yang mempertimbangkan isu akuntansi dalam forum publik dengan tujuan menetapkan prinsip akuntansi atau menjelaskan praktik akuntansi yang ada dan berlaku umum, dengan syarat dalam prosesnya penerbitan tersebut terbuka untuk dikomentari oleh publik dan badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia tidak menyatakan keberatan atas penerbitan pernyataan tersebut;
- c. Pernyataan dari badan, yang terdiri dari pakar pelaporan keuangan, yang mempertimbangkan isu akuntansi dalam forum publik dengan tujuan menginterpretasikan atau menetapkan prinsip akuntansi atau menjelaskan praktik akuntansi yang ada berlaku umum, atau pernyataan yang tersebut pada butir “b” yang penerbitannya tidak pernah dinyatakan keberatan dari badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia tetapi belum pernah secara terbuka dikomentari oleh publik;
- d. Praktik atau pernyataan resmi yang secara luas diakui sebagai berlaku umum karena mencerminkan praktik yang lazim dalam industri tertentu, atau penerapan dalam keadaan khusus dari pernyataan yang diakui sebagai berlaku umum, atau penerapan standar akuntansi internasional atau standar

akuntansi yang berlaku umum di wilayah lain yang menghasilkan penyajian substansi transaksi secara lebih baik.

Komite PAI (IAI, 1994; Kata Pengantar) mengemukakan Standar akuntansi keuangan merupakan pedoman yang harus diacu dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pemakai di luar manajemen perusahaan. Arti penting standar akuntansi dikemukakan oleh Dr. Katjep K. Abdoelkadir, sebagai ketua umum IAI, (IAI, 1994; Sambutan Ketua Umum) menyatakan standar akuntansi keuangan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan bagi perusahaan, dana pensiun, dan unit ekonomi lainnya adalah sangat penting, agar laporan keuangan lebih berguna, dapat dimengerti dan dapat diperbandingkan serta tidak menyesatkan. Perubahan nama dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) menjadi Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menurut IAI (1994; Kata Pengantar) dimaksudkan untuk menghindari kesalahpahaman yang sering terjadi dan agar nama sesuai dengan makna. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa yang disebut selama ini sebagai prinsip akuntansi maknanya adalah standar akuntansi. Sumber acuan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia seperti yang dijelaskan di atas tidak menyebut posisi standar akuntansi secara jelas karena yang menduduki posisi pertama adalah prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh badan pengatur standar adalah standar akuntansi. Dalam rerangka prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia seperti diuraikan di atas secara jelas dapat dilihat bahwa standar akuntansi menduduki tingkat satu sebagai landasan

operasional atau praktek. Artinya, dalam tatanan operasional standar akuntansi harus menjadi acuan utama yang harus digunakan sebelum acuan lainnya.

2.1.3. Konvergensi IFRS di Indonesia

Menurut Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK), tingkat pengadopsian IFRS dapat dibedakan menjadi 5 tingkat:

1. *Full Adoption*; Suatu negara mengadopsi seluruh standar IFRS dan menerjemahkan IFRS sama persis ke dalam bahasa yang negara tersebut gunakan.
2. *Adopted*; Program konvergensi PSAK ke IFRS telah dicanangkan IAI pada Desember 2008. *Adopted* maksudnya adalah mengadopsi IFRS namun disesuaikan dengan kondisi di negara tersebut.
3. *Piecemeal*; Suatu negara hanya mengadopsi sebagian besar nomor IFRS yaitu nomor standar tertentu dan memilih paragraf tertentu saja.
4. *Referenced (konvergence)*; Sebagai referensi, standar yang diterapkan hanya mengacu pada IFRS tertentu dengan bahasa dan paragraf yang disusun sendiri oleh badan pembuat standar.
5. *Not adopted at all*; Suatu negara sama sekali tidak mengadopsi IFRS.

Indonesia menganut bentuk yang mengambil IFRS sebagai referensi* dalam sistem akuntansinya.

Program konvergensi IFRS ini dilakukan melalui tiga tahapan yakni tahap adopsi mulai 2008 sampai 2011 dengan persiapan akhir penyelesaian infrastruktur dan tahap implementasi pada 2012. Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK –IAI) telah menetapkan *roadmap*. Pada tahun 2009, Indonesia belum

mewajibkan perusahaan-perusahaan *listing* di BEI menggunakan sepenuhnya IFRS, melainkan masih mengacu kepada standar akuntansi keuangan nasional atau PSAK. Namun pada tahun 2010 bagi perusahaan yang memenuhi syarat, adopsi IFRS sangat dianjurkan. Sedangkan pada tahun 2012, Dewan Pengurus Nasional IAI bersama-sama dengan Dewan Konsultatif SAK dan DSAK merencanakan untuk menyusun/merevisi PSAK agar secara material sesuai dengan IAS/IFRS versi 1 Januari 2009. Pemerintah dalam hal ini Bapepam-LK, Kementerian Keuangan sangat mendukung program konvergensi PSAK ke IFRS. Hal ini sejalan dengan kesepakatan pemimpin negara-negara yang tergabung dalam G20 yang salah satunya adalah untuk menciptakan satu set standar akuntansi yang berkualitas yang berlaku secara internasional. Disamping itu, program konvergensi PSAK ke IFRS juga merupakan salah satu rekomendasi dalam *Report on the Observance of Standards and Codes on Accounting and Auditing* yang disusun oleh *assessor World Bank* yang telah dilaksanakan sebagai bagian dari *Financial Sector Assessment Program* (FSAP) (BAPEPAM LK, 2010).

Konvergensi PSAK ke IFRS memiliki manfaat sebagai berikut: Pertama, meningkatkan kualitas standar akuntansi keuangan (SAK). Kedua, mengurangi biaya SAK. Ketiga, meningkatkan kredibilitas dan kegunaan laporan keuangan. Keempat, meningkatkan komparabilitas pelaporan keuangan. Kelima, meningkatkan transparansi keuangan. Keenam, menurunkan biaya modal dengan membuka peluang penghimpunan dana melalui pasar modal. Ketujuh, meningkatkan efisiensi penyusunan laporan keuangan.

Tabel 2.2 SAK Konvergensi

SAK	Tanggal Efektif SAK
Tahun 2007	
PSAK 13 (revisi 2007): Properti Investasi	1 Januari 2008
PSAK 16 (revisi 2007): Aset Tetap	1 Januari 2008
PSAK 30 (revisi 2007): Sewa	1 Januari 2008
Tahun 2008	
PSAK 14 (revisi 2008): Persediaan	1 Januari 2009, penerapan lebih dini di anjurkan
PSAK 26 (revisi 2008): Biaya Pinjaman	1 Januari 2010, penerapan lebih dini diperkenankan
Tahun 2009	
SAK ETAP	1 Januari 2011 penerapan dini di perbolehkan
PSAK	
PSAK 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan	1 Januari 2011
PSAK 2 (revisi 2009): Laporan Arus Kas	1 Januari 2011
PSAK 4 (revisi 2009): Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri	1 Januari 2011
PSAK 5 (Revisi 2009): Segmen Operasi	1 Januari 2011
PSAK 12 (Revisi 2009): Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama	1 Januari 2011
PSAK 15 (Revisi 2009): Investasi pada Entitas Asosiasi	1 Januari 2011
PSAK 25 (Revisi 2009): Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan	1 Januari 2011
PSAK 57 (Revisi 2009): Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi	1 Januari 2011
PSAK 58 (Revisi 2009): Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan	1 Januari 2011
ISAK	
ISAK 7 (revisi 2009): Konsolidasi Entitas Bertujuan Khusus	1 Januari 2011
ISAK 9: Perubahan atas Liabilitas Aktivitas Purnaoperasi, Restorasi, dan Liabilitas Serupa	1 Januari 2011
ISAK 10: Program Loyalitas Pelanggan	1 Januari 2011
ISAK 11: Distribusi Aset Nonkas kepada Pemilik	1 Januari 2011

ISAK 12: Pengendalian Bersama Entitas : Kontribusi Nonmoneter oleh Venturer	Mengikuti PSAKnya
PPSAK	
PPSAK 1: Pencabutan PSAK 32: Akuntansi Kehutanan, PSAK 35: Akuntansi pendapatan jasa telekomunikasi dan PSAK 37: Akuntansi penyelenggaraan jalan tol	1 Januari 2010
PPSAK 2: Pencabutan PSAK 41: Akuntansi Waran dan PSAK 43 Akuntansi Anjak Piutang	1 Januari 2010
PPSAK 3: Pencabutan PSAK 54: Akuntansi Restrukturisasi Utang Piutang Bermasalah	1 Januari 2010
PPSAK 4: Pencabutan PSAK 31: Akuntansi Perbankan, PSAK 42: Akuntansi Perusahaan Efek, dan PSAK 49: Akuntansi Reksa Dana	1 Januari 2010
PPSAK 5: Pencabutan ISAK 06 : Interpretasi atas paragraf 12 dan 16 PSAK 55 (1999) tentang Instrumen Derivatif Melekat pada Kontrak Dalam Mata Uang Asing.	1 Januari 2010
Tahun 2010	
PSAK	
PSAK 10 (revisi 2009): Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing	1 Januari 2012, penerapan dini diperbolehkan
PSAK 48 (revisi 2009): Penurunan Nilai Aset	1 Januari 2011
PSAK 19 (revisi 2010): Aset Takberwujud	1 Januari 2011
PSAK 22(revisi 2010): Kombinasi Bisnis	1 Januari 2011
PSAK 23 (revisi 2010): Pendapatan	1 Januari 2011
PSAK 7 (revisi 2009): Pihak-pihak Berelasi	1 Januari 2011, penerapan ini diperbolehkan
ISAK	
ISAK 13: Lindung Nilai Investasi Neto Kegiatan Usaha Luar Negeri	1 Januari 2012, penerapan dini diperbolehkan
ISAK 14: Aset tidak berwujud- Biaya Situs Web	1 Januari 2011
Eksposure Draft SAK yang belum disahkan menjadi SAK	
ED PSAK	
ED PSAK 3 (revisi 2010): Laporan Keuangan Interim (PH)	
ED PSAK 18 (revisi 2010): Akuntansi dan Pelaporan Program Manfaat Purnakarya.	
ED PSAK 24 (revisi 2010): Imbalan Kerja	
ED PSAK 60: Instrumen Keuangan: Pengungkapan	
ED PSAK 50 (Revisi 2010): Instrumen Keuangan: Penyajian	

ED PSAK 53 (revisi 2010): Pembayaran Berbasis Saham	
ED PSAK 8 (revisi 2010): Peristiwa setelah Tanggal Neraca	
ED PSAK 18 (revisi 2010): Akuntansi dan Pelaporan Program Manfaat Purnakarya	
ED ISAK	
ED ISAK 15: PSAK 24-Batas Aset Imbalan Pasti, Persyaratan Pendanaan Minimum dan Interaksinya	
ED ISAK 16: Perjanjian Konsesi Jasa	
ED ISAK 17: Laporan Keuangan Interim dan Penurunan Nilai	

Sumber : IAI, 2010

Standard IFRS yang digunakan tahun 2008 adalah IAS 40 (properti investasi) yang menjadi PSAK 14 (properti investasi), standar mengatur pengukuran aset tetap yang dimiliki untuk tujuan memperoleh pendapatan. Aset ini tidak dimaksudkan untuk digunakan dalam aktivitas operasi bisnis. Terdapat dua perlakuan atas aset ini, aset ini seharusnya dinilai pada harga dasarnya sementara disisi lain aset ini diperlakukan sama sebagaimana aset lainnya sehingga akan dinyatakan sebesar nilai yang telah didepresiasi. IAS 40 mengharuskan untuk memilih satu dari dua model akuntansi dan menerapkan model yang dipilih secara konsisten untuk semua properti investasi. Model pertama adalah *fair value model* dan model kedua adalah *depreciated historical cost model*. Menurut model nilai wajar (*fair value model*), properti investasi seharusnya diukur pada nilai wajarnya dan perubahan pada nilai wajarnya harus diakui dalam laporan laba rugi (metode ini sangat kontroversial karena metode ini mengakui laba yang belum direalisasi untuk dilaporkan dalam laporan laba rugi). Model *historical cost* yang terdepresiasi, sesuai dengan perlakuan yang dipersyaratkan oleh IAS 16 di dalam pengukuran aset pada nilai yang terdepresiasi. Aset dikurangi akumulasi kerugian penurunan nilai aset. Jika nilai

cost dipilih, nilai wajar investasi harus dicantumkan sebagai nilai tambahan. Hak atas properti yang diperoleh *lessee* melalui sewa operasi dapat diperlakukan sebagai properti investasi jika aset tersebut memenuhi definisi sebagai properti investasi dan akan diakunkan sebagai *finance lease*.

PSAK 30 (asset sewa guna usaha) juga merupakan konvergensi atas IFRS. Standar ini meliputi akuntansi untuk *lessee*. Mengenai *lessee*, pada laporan laba rugi perlu melaporkan penyusutan untuk asset leasing dan biaya bunga dari saldo kewajiban. Mengenai *lessor*, permasalahan terletak pada periode pelaporan pendapatan dan sifat dari asset IAS 16 (*property, plant and equipment*) juga diadopsi indonesia sebagai suatu referensi SAK terbaru yang menjadi PSAK 16 (aset tetap) . Permasalahan utama dalam akuntansi aset tetap adalah tentang waktu pengakuan aset, jumlah yang harus disajikan dalam neraca. Pada saat pengakuan, aset dinilai sebesar harga perolehannya. Selanjutnya suatu entitas diperbolehkan untuk memilih menggunakan model biaya atau model revaluasi dalam pengukuran aset. Dengan menggunakan model *cost*, aset akan disajikan dalam neraca sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerugian sebagai akibat dari penurunan nilai aset. Jika salah satu jenis aset direvaluasi, maka aset lain yang sejenis juga harus direvaluasi.

Standar IFRS yang digunakan pada tahun 2009 adalah IAS 2, yang dikonvergensi menjadi PSAK 14. Menurut Roberts *et al.* (2005) *key issues* dari IAS 2 adalah penilaian persediaan merupakan aspek penting dalam menentukan sebuah laba bersih sebuah perusahaan. Standar menyatakan bahwa laba akan diakui pada saat terbentuk (*earned*) yaitu pada saat persediaan dijual. Harga

perolehan persediaan adalah semua biaya yang terjadi hingga persediaan tersebut siap dijual. IAS 2 berisi aturan untuk penilaian persediaan. Aspek kunci dalam penilaian standard ini adalah

- persediaan diukur dengan nilai terendah (*lower of cost*) antara nilai realisasi bersih (*net realizable value*) dan harga pokoknya
- harga pokok meliputi harga beli, biaya konversi, biaya kirim dan biaya-biaya lain-lain yang terjadi hingga persediaan siap dijual.
- Harga pokok termasuk biaya yang dialokasikan secara sistematis dari biaya *overhead* tetap dan variabel yang didasarkan pada kapasitas normal dari fasilitas pabrik yang ada; biaya *overhead* biaya lain-lain yang terjadi hingga persediaan siap digunakan.
- Dalam situasi tertentu, biaya pinjaman akan diakui sebagai bagian dari harga pokok persediaan (IAS 23)
- Metode biaya standar (*standard cost method*) atau metode eceran boleh digunakan untuk menaksir harga pokok persediaan.
- Standard mengijinkan untuk menggunakan *first in first out* (FIFO)

Persediaan merupakan salah satu aspek penting dalam menentukan laba bersih suatu perusahaan, dan jika perusahaan mengalami keuntungan (*gains*) maka akan meningkatkan ekuitas atau *net assets* dan jika perusahaan mengalami kerugian (*losses*) mengurangi ekuitas maupun *net assets*. Persediaan awal jika dicatat terlalu tinggi akan menimbulkan laba yang terlalu rendah, jika persediaan akhir dicatat terlalu rendah maka akan menimbulkan laba yang dicatat terlalu rendah dan jika pengakuan lebih awal atas pendapatan maka

akan menimbulkan kurang saji persediaan dan lebih saji piutang, lebih saji laba (Greuning, 2005)

2.1.4. Ukuran Auditor dan Konvergensi SAK

De Angelo (1981) dalam Djamil, 2010 mendefinisikan *audit quality* (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Beberapa penelitian seperti De Angelo (1981); Goldman & Barlev (1974); Nichols & Price (1976), dalam Tsalaouvoutas dan Evans (2010) umumnya mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa adanya hubungan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan audit beberapa penelitian tersebut adalah:

DeAngelo (1981) berargumentasi bahwa kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Shockley (1981) mengindikasikan bahwa persepsi dari independen auditor secara signifikan

berbeda antara perusahaan audit yang besar dan perusahaan audit yang kecil. Caramians dan Lennox (2008) dalam Tsalaouvotas *et al.*, 2010 menyatakan bahwa *big 5 audit firms* memiliki jam kerja yang lebih tinggi (*audit efforts*) daripada kantor audit yang *non big 5*, sehingga dengan jam kerja yang lebih tinggi ini ditemukan bahwa *earning management* yang mempengaruhi kualitas akuntansi semakin semakin rendah. Dye (1993) menyatakan bahwa Auditor yang mempunyai kekayaan atau *asset* yang lebih besar (kantor audit yang besar) mempunyai dorongan untuk menghasilkan laporan audit yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor dengan kekayaan yang lebih sedikit.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*profesional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

1. Standar Umum: auditor harus memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang memadai, independensi dalam sikap mental dan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama
2. Standar pelaksanaan pekerjaan lapangan: perencanaan dan supervisi audit, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern, dan bukti audit yang cukup dan kompeten.
3. Standar pelaporan: pernyataan apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pernyataan mengenai ketidakkonsistensian penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pengungkapan informatif

dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

Perusahaan audit atau auditor merupakan ukuran untuk menyatakan bahwa bagaimana tingkat kualitas audit yang juga dapat menyatakan tingkat kualitas akuntansi. Dilihat dari bagaimana auditor mendeteksi setiap kecurangan (mis: *earning management*) yang ada pada sistem akuntansi kliennya. Seperti yang dinyatakan oleh Noviyani (2002) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis-jenis kekeliruan yang berbeda. Penelitian ini menggunakan asumsi semakin banyak jumlah perusahaan dalam suatu industri yang menjadi klien jasa audit suatu KAP maka tingkat spesialisasi industri KAP semakin tinggi sehingga kualitas audit KAP semakin tinggi sehingga dapat mendeteksi adanya manipulasi laporan keuangan. Konvergensi pada peraturan baru memerlukan auditor yang secara penuh memahami standar yang baru akan diterapkan, untuk itu penelitian ini akan membuat suatu asumsi bahwa kantor audit yang besar dalam hal ini *the big 4 auditor firm size* akan memberikan kualitas audit yang baik. Sehingga perusahaan yang menggunakan auditor yang *big 4* akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualifikasi yakni sesuai dengan standar yang ada (dalam hal ini PSAK yang konvergensi terhadap IFRS)

2.1.5. Teori Regulasi

Para ahli teori menyatakan bahwa hampir tanpa kecuali regulasi itu terjadi sebagai reaksi terhadap suatu krisis yang tidak dapat diidentifikasi. Dan pembentukan regulasi tersebut terkait dengan beberapa kepentingan. Kepentingan

tersebut terkait dengan konsekuensi yang akan diterima pengguna, atas pembentukan dari suatu regulasi. Berikut ini adalah konsekuensi yang diterima oleh pengguna dari regulasi atas standar yang berubah.

Tabel 2.3. Konsekuensi Ekonomi

Pengguna	Konsekuensi ekonomi
Perusahaan/ korporasi	Biaya penerbitan laporan keuangan Perbedaan volalitas angka laporan keuangan
Manajemen	Perilaku manajemen
Masyarakat	Persepsi atas perusahaan
Investor dan kreditor	Keputusan keuangan

Sumber: Hendriksen (2005)

Standar akuntansi yang baru yakni IFRS juga ditujukan untuk menciptakan suatu regulasi yang dapat memenuhi semua kebutuhan setiap pengguna. Argumentasi yang umum diajukan terhadap kebijakan akuntansi baru (IFRS) adalah bahwa banyak fakta yang menyatakan setiap perubahan dalam standar akan mempengaruhi arti rasio keuangan dan angka keuangan dari setiap aktivitas keuangan. Menurut Baruch Lev dalam Hendriksen (2005) yang menyatakan bahwa perubahan standar yang berlaku memiliki pengaruh yang nyata pada operasi keuangan.

2.1.6. Teori Keadilan

Menurut teori ini, aksi-aksi yang tepat dalam hal regulasi dan penetapan standard diarahkan pada kewajaran (*fair*). Menurut Scott dalam Hendriksen ,2005 mendasarkan prinsip-prinsip akuntansi pada hal;

1. Keadilan; perlakuan yang adil harus diberikan pada semua kepentingan

2. Kebenaran; informasi dalam laporan keuangan tidak terdapat kesalahan penyajian
3. Kewajaran; aturan akuntansi, prosedur tidak boleh hanya melayani kepentingan tertentu

Seperti pernyataan Pattillo dalam Hendriksen, 2005 menyatakan bahwa tujuan utama akuntansi keuangan adalah memberikan suatu representasi keuangan mengenai hak-hak dan kepentingan ekonomi relatif dalam segmen-segmen dalam perekonomian.

2.1.7. *New Institutional Theory*

Teori institutional pada sebuah organisasi memiliki pandangan yang kompleks tentang sebuah organisasi itu sendiri. Teori institusional menjelaskan bagaimana struktur organisasi dan perilaku individu dipengaruhi oleh keadaan budaya, sosial dan politik di tempat organisasi itu berada (Fogarty, 1996 and Zucker 1987 dalam Chariri, 2010). Menurut teori ini, ada dua jenis lingkungan yang harus dihadapi sebuah organisasi, yaitu lingkungan teknis dan lingkungan institusional. Lingkungan teknis adalah lingkungan dimana barang dan jasa diproduksi dan dipertukarkan dalam pasar, dan juga merupakan lingkungan dimana organisasi menerima legitimasi untuk efisiensi yang dilakukannya. Lingkungan institusional merupakan kolaborasi antara nilai-nilai sosial dan budaya yang harus dipenuhi agar organisasi dapat memperoleh legitimasi untuk dapat bertahan. Karenanya, dalam menganalisis lingkungan organisasi, maka fokusnya perlu meliputi pihak-pihak yang melakukan pertukaran secara institusi (misal; badan pembuat undang-undang, organisasi

politik dan sosial, organisasi profesi, dan sebagainya) (Chariri, 2010). Mengikuti aturan dan peraturan yang ada (misal; standar akuntansi) di sekitar lingkungan perusahaan merupakan salah satu bentuk lingkungan institutional perusahaan.

2.1.8. Teori Signal

Teori signal menjelaskan alasan perusahaan menyajikan informasi kepada publik (Wolk *et al.*, 2001: 308). Informasi tersebut bisa berupa laporan keuangan, informasi kebijakan perusahaan maupun informasi lain yang dilakukan secara sukarela oleh manajemen perusahaan. Teori signal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan signal-signal kepada pengguna laporan keuangan. *Signal* ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik. *Signal* dapat berupa promosi atau informasi lainnya yang menyatakan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lainnya (Machfoedz, 1999, dalam Wirawan, 2010). Penggunaan peraturan seperti IFRS yang meningkatkan kualitas pelaporan merupakan salah satu *signal* perusahaan untuk menarik investor atau pengguna lain.

2.1.9. Penelitian Terdahulu

Telah banyak penelitian mengenai pengadopsian IFRS namun penelitian yang secara langsung berfokus pada suatu perusahaan dan suatu negara masih terbatas adapun penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

Tabel 2.4. Peneliti Terdahulu

Nama peneliti	Tujuan peneliti	Metode penelitian	Hasil penelitian

Saur Maruli,2010	Menganalisis pendekatan nilai wajar dan nilai historis dalam penilaian aset biologis	Analisis Deskriptif	Tidak perbedaan yang signifikan pada nilai dan volatilitas aset, pendapatan, laba, ROA dan Income Smoothing Index (ISI) antara perusahaan agrikultur yang menggunakan pendekatan nilai wajar dengan yang menggunakan pendekatan nilai historis, serta tidak ditemukannya pengaruh yang berbeda antara penggunaan pendekatan nilai wajar dengan pendekatan nilai historis terhadap volatilitas
---------------------	--	---------------------	---

			earnings perusahaan.
IonnisTsalavou tas and Lisa Evans,2010	untuk menguji transisi ke IFRS pada Perusahaan yang terdaftar di Yunani dengan membedakan perusahaan atas ukuran auditor yang digunakan.	menggunakan indeks <i>comparability</i> Gray	implementasi IFRS memiliki dampak yang signifikan pada posisi keuangan dan kinerja perusahaan
Nasrullah Djamil (diakses tahun 2010)	Menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan publik di Indonesia	Kuesioner	Kualitas audit pada sektor publik lebih rendah daripada sektor swasta
Rindu Rika Gamayuni (2009)	Melihat apakah Indonesia perlu mengadopsi IFRS atau tidak	Analisis literatur	Indonesia memang perlu mengadopsi standar akuntansi yang berlaku global untuk dapat bersaing secara global menarik investor
I Made Narsa (2007)	Menganalisis struktur meta yang digunakan oleh FASB dan IASC dalam mengembangkan kerangka konseptual serta menelaah upaya dan hambatan yang harus dilakukan agar IFRS diterapkan oleh negara-negara anggota	Analisis literatur	Penerapan IFRS memiliki hambatan yang sangat serius karena terdapat banyak perbedaan dari negara-negara anggota yakni seperti perbedaan budaya, politik, sistem ekonomi.

Ratna Wardhani (2010)	Untuk menganalisis dampak derajat konvergensi ke IFRS dan sistem pemerintahan ke <i>conservatisme</i> akuntansi: Studi kasus pada negara-negara Asia	Analisis regresi	Konvergensi ke IFRS dan sistem pemerintahan memiliki Dampak yang Positif terhadap kualitas laba
Marjan Petreski (2006)	Menjelaskan dampak adopsi IFRS pada laporan keuangan perusahaan dan pada manajemen perusahaan	Wawancara: studi kasus	Pengungkapan laporan keuangan lebih tinggi dan manajemen perusahaan menjadi lebih bertanggungjawab (<i>accountable</i>)

2.2. Kerangka Pemikiran

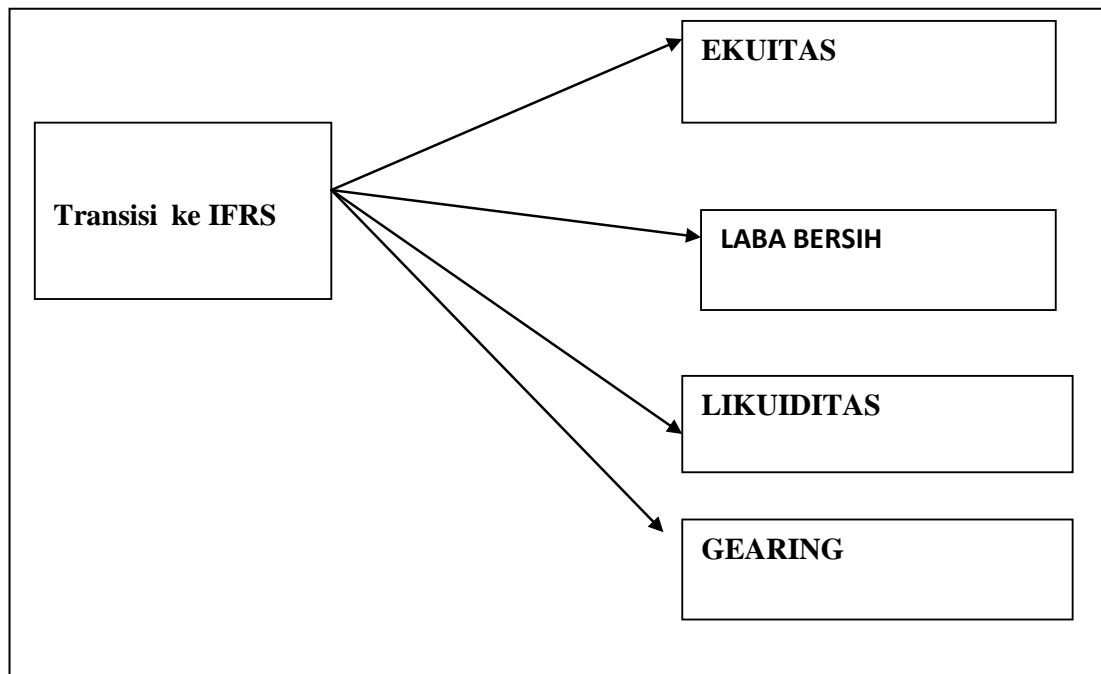
Pengadopsian IFRS memiliki pengaruh yang sangat besar pada perusahaan yakni, khususnya pada pelaporan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan akan juga meningkat dengan adanya pergeseran standar akuntansi yang akan digunakan oleh perusahaan tersebut. Choi, *et al.* (1999) dalam Gamayuni (2009) menyatakan bahwa Harmonisasi merupakan proses untuk meningkatkan kompatibilitas (kesesuaian) praktik akuntansi dengan menentukan batasan-batasan seberapa besar praktik-praktik tersebut dapat beragam.

Pengadopsian standar akuntansi internasional ke dalam standar akuntansi domestik bertujuan menghasilkan laporan keuangan yang memiliki tingkat

kredibilitas tinggi, persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi sehingga nilai perusahaan akan semakin tinggi pula, manajemen akan memiliki tingkat akuntabilitas tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan menghasilkan informasi yang lebih relevan dan akurat, dan laporan keuangan akan lebih dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan (Petreski, 2007). Hung & Subramanyan (2004) dalam Gamayuni (2009) menguji efek adopsi IFRS memberikan bukti bahwa total aktiva, total kewajiban, lebih tinggi yang menerapkan IAS. Adopsi IAS juga berdampak pada rasio keuangan (likuiditas, *gearing*).

Ukuran auditor berperan penting dalam menghasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas (De Angelo, 1981 dalam Djamil, 2009) sehingga laporan perusahaan akan semakin meningkat kualitasnya dengan mempergunakan kantor audit yang besar dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan. Tujuan perusahaan mengadopsi IFRS agar perusahaan secara global dapat diterima, sehingga pihak asing ingin berhubungan dengan perusahaan tersebut baik dari segi investasi maupun kreditor. Dan kualitas pelaporan dan akuntansi juga dapat digunakan sesuai kebutuhan pengguna.

Gambar 2.2 Model Berpikir Peneliti



2.3. Hipotesis

PSAK dan IFRS memiliki perbedaan yang besar, PSAK Indonesia mengizinkan praktik akuntansi yang fleksibel, yang mana dapat disebut sebagai upaya akuntansi kreatif. Diharapkan bahwa IFRS secara khusus akan membatasi praktik ini dan, sebagai hasilnya, pelaksanaannya akan meningkatkan kualitas informasi akuntansi. Praktek ini meliputi pengakuan biaya awal sebagai aktiva tidak berwujud, yang memungkinkan perusahaan untuk menghindari penurunan laba dan untuk melebih-lebihkan aktiva bersih. Dalam IAS 38 mengenai *internally goodwill* tidak diijinkan pengungkapannya sebagai aset namun harus dibebankan pada biaya riset dan pengembangan, penerapan standar ini mencegah adanya dampak negatif terhadap ekuitas pemegang saham.

Adopsi IAS 19, yang membutuhkan pengakuan yang luas akan *defined benefit plans* dan *defined contribution plans* untuk seluruh karyawan akan mengurangi aktiva bersih. IAS 37 berisi kriteria pengakuan yang lebih spesifik akan aset kontijensi, kewajiban diestimasi, dan aktiva kontijensi dan karena pengaturan akan pengungkapan yang lebih spesifik tersebut memiliki dampak negatif terhadap nilai aktiva bersih. Demikian pula, IAS 39 berisi kriteria pengukuran tertentu untuk kredit dan piutang. Perbedaan peraturan ini dengan PSAK memiliki dampak negatif pada aset bersih. Penggunaan IAS 32 untuk mengurangi kepemilikan saham sendiri dari ekuitas pemegang saham tersebut diharapkan dapat mengurangi aktiva bersih.

IAS 36 mengharuskan perusahaan untuk menilai aset untuk penurunan nilai, dan membuat secara eksplisit pedoman bagaimana melakukannya dan bagaimana setiap kerusakan harus dipertanggungjawabkan. Tidak seperti IAS 2, PSAK mengizinkan penggunaan LIFO (masuk terakhir, keluar pertama), yang sering digunakan dalam praktik menilai persediaan. IAS 2 secara eksplisit mengharuskan perusahaan menilai persediaan sebesar nilai terendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih dan mengakui penurunan nilai, sementara di bawah PSAK, perubahan nilai persediaan diungkapkan dalam catatan tapi tidak diakui. IAS 18 memperkenalkan persyaratan yang berbeda untuk pengakuan pendapatan penjualan yakni pendapatan diakui pada nilai wajar pendapatan yang akan diperoleh serta pendapatan dari penjualan harus diakui ketika perusahaan menyerahkan hak milik atas barang kepada pembeli, penyesuaian terhadap standar ini diekspektasikan mempengaruhi aktiva bersih dengan mengurangi nilai aktiva

lancar (persediaan dan piutang) yang akan berpengaruh juga terhadap nilai laba bersih dan ekuitas perusahaan.

Pengadopsian IFRS juga akan berdampak pada setiap item laporan keuangan dan rasio keuangan. Hung dan Subramanyam (2004) dalam Gamayuni (2009) menyatakan bahwa total aktiva, ekuitas, total kewajiban akan lebih tinggi yang menerapkan IAS dibanding dengan standar akuntansi Jerman. Thornton (2006) dalam Ballas (2010) juga menemukan bahwa IFRS berdampak positif terhadap ekuitas perusahaan. Tsalavoutas (2010) menemukan bahwa implementasi IFRS memiliki dampak yang positif terhadap ekuitas dan laba bersih perusahaan di Yunani. Cordazzo (2008) dalam Tsalavoutas (2010) menemukan laba bersih dan ekuitas yang lebih tinggi pada IFRS dibanding pada Italian GAAP. Peneliti Haller et al (2009) dalam Tsalavoutas(2010) mengatakan bahwa ;

“ the transition from Germany GAAP to IFRS on equity and net income of German companies which had to adopt IFRS in 2005 and they find a significant increase in shareholder’s equity and net income”

H1. Transisi ke IFRS berdampak positif pada ekuitas perusahaan

H2. Transisi ke IFRS berdampak positif pada laba bersih perusahaan

Tingkat akrual mungkin akan mengindikasikan integritas dari nilai buku yang dilaporkan (Bartov dan Kim, 2004 dalam Tsalavoutas,2010) dan rendah tingginya akrual dapat menunjukkan tingkat konservatif dari akuntansi yang berarti nilai yang dilaporkan lebih tinggi dari yang sebenarnya. Dan Leuz *et al* (2003) mengatakan bahwa perekonomian dengan kepemilikan tersebar, perlindungan investor yang kuat dan pasar saham yang besar dapat menunjukkan lebih rendah manajemen labanya dibandingkan dengan kepemilikan yang relatif terkonsentrasi, perlindungan investor yang lemah, dan pasar saham yang kurang

berkembang. Manajemen laba yang diidentifikasi di atas juga akan berdampak pada rasio *gearing* dan likuiditas. (Ini juga didukung oleh Butler *et al.* (2004) Selanjutnya, Baralexis (2004) menemukan bahwa pembiayaan kredit merupakan motif yang paling penting bagi perusahaan untuk melebih-lebihkan keuntungan. Penggunaan IFRS meminta pengungkapan yang lebih dibanding dengan standar lokal yang ada, IFRS juga meningkatkan reliabilitas, transparansi, dan komparabilitas laporan keuangan sehingga memungkinkan penurunan rasio-rasio keuangan perusahaan. Jermakowicz (2008) rasio yang dilaporkan akan mengalami penurunan yang signifikan dibawah IFRS dibanding pada US GAAP, serta Tsalavoutas and Evans (2010) penerapan IFRS menimbulkan dampak negatif pada rasio keuangan seperti rasio likuiditas dan *gearing*.

H3: Transisi IFRS berdampak negatif terhadap rasio likuiditas

H4: Transisi IFRS berdampak negatif pada rasio *gearing*

De angelo (1991) dan Watts dan Zimmerman (1986) dalam Djamil, 2010 menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar akan memberikan kualitas audit yang lebih besar dari perusahaan yang kecil. Caramanis dan Lennox (2008) menyatakan bahwa jam kerja kantor audit yang *big 4* lebih tinggi daripada kantor audit yang *non big 4*.

H5: Transisi IFRS berdampak signifikan pada *net profit*, ekuitas, *gearing*, likuiditas perusahaan yang menggunakan kantor audit yang *big 4* dan berdampak lebih signifikan pada perusahaan yang menggunakan IFRS *non big 4* .

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Variabel penelitian dan Defenisi Operasional Variabel

3.1.1. Ekuitas

Salah satu variabel dari penelitian ini adalah transisi IFRS atau adopsi IFRS pada perusahaan yang menerapkan yang akan dinilai dengan mengikuti literatur terbaru yakni Gray *et al* dalam Haller, 2009 yakni dengan menggunakan *comparability index* (*Gray index*) dengan formula

$$1 - \frac{\text{equity IFRS} - \text{equity PSAK}}{\text{equity IFRS}} \dots\dots\dots(1)$$

Hasil ini menyatakan nilai yang lebih besar dari 1,0 menunjukkan bahwa ekuitas PSAK lebih tinggi dari ekuitas berdasarkan IFRS, nilai yang lebih rendah dari 1,0 menunjukkan ekuitas yang berdasarkan PSAK lebih rendah dari ekuitas berdasarkan IFRS dan nilai indeks 1.0 adalah netral.

3.1.2. Net Profit

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Gray dalam Tsalavoutas (2009) menemukan bahwa perusahaan yang pertama kali mengadopsi IFRS di eropa tahun 2005 dan yang mengalami *cross listed* di Amerika ditemukan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara *income* atau *net profit* yang diukur dengan IFRS dan US GAAP. Maka untuk itu penelitian ini ingin melihat perbedaan yang terjadi antara *net profit* IFRS dan PSAK. Pengukuran

perbedaan ini dapat dilakukan dengan menggunakan rumus *Gray comparability index* :

$$1 - \frac{\text{profit IFRS} - \text{profit PSAK}}{\text{profit IFRS}} \dots\dots\dots(2)$$

3.1.3. *Gearing* dan Likuiditas

Rasio *gearing* dan rasio likuiditas sering disebut sebagai rasio utama dari laporan keuangan yakni sebagai rasio utama dalam pengambilan keputusan apakah perusahaan tersebut dalam keadaan baik atau tidak, kinerja perusahaan sering sekali dinilai dari kedua rasio ini. *Gearing* dapat diukur dengan rumus

$$\frac{\text{long term liabilities}}{\text{net asset}} \dots\dots\dots(3)$$

Dan rasio likuiditas dapat ditentukan dengan

$$\frac{\text{current asset}}{\text{current liabilities}} \dots\dots\dots(4)$$

Dan kemudian dari semua rasio yang ada akan diukur perbandingan dari setiap rasio dengan menggunakan indeks Gray untuk melihat bagaimana perbedaan kedua rasio ini dengan menggunakan standar yang berbeda.

Indeks Gray untuk *gearing*:

$$1 - \frac{\text{gearing IFRS} - \text{gearing PSAK}}{\text{gearing IFRS}} \dots\dots\dots(5)$$

$$1 - \frac{\text{likuiditas IFRS} - \text{likuiditas PSAK}}{\text{Likuiditas IFRS}} \dots\dots\dots(6)$$

3.1.4. Indeks Gray

Indeks Gray merupakan indeks yang menjelaskan bagaimana tingkat standar yang berlaku (IFRS) memiliki dampak pada variabel penelitian ini. Indeks Gray ditentukan dengan membuat skala yang menggambarkan bahwa posisi laporan keuangan lebih besar IFRS atau lebih kecil dari PSAK

Tabel 3.1: Skala Indeks Gray

PSAK
$\leq 80\%$ dari IFRS
81-90% dari IFRS
91-95% dari IFRS
96-99% dari IFRS
100% dari IFRS
101-104% dari IFRS
105-109% dari IFRS
110-119% dari IFRS
$> 120\%$

Sumber: Roberts *et al.* (2005)

Jika indeks dibawah 1 artinya item yang diukur (ekuitas, *gearing*, likuiditas) berdasarkan PSAK jumlahnya lebih kecil dibanding item tersebut diukur berdasarkan IFRS, jika indeks diatas 1 artinya item yang diukur berdasarkan PSAK jumlahnya lebih besar dibanding jika pengukuran dilakukan dengan IFRS, Dan jika indeksnya adalah 1 maka netral atau tidak ada perubahan.

3.1.5. Ukuran Auditor

Variabel yang memperbandingkan dari semua variabel (ekuitas, laba bersih, likuiditas, dan *gearing*). Ukuran auditor menjadi

pembandingan antara besar pengaruh dari transisi IFRS pada perusahaan dilihat dari laporan keuangan dan kinerja perusahaan yang akan dilaporkan serta dari jumlah ekuitas yang dimiliki oleh sebuah perusahaan. Ukuran auditor merupakan ukuran kategori *big 4* dan *non big 4*, dengan melihat dan membandingkan laporan keuangan perusahaan yang diaudit oleh kedua kategori *big 4* dan *non big 4*.

3.2. Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di bursa efek Indonesia pada tahun 2009. Penelitian ini menggunakan data laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan yang telah menggunakan PSAK hasil konvergensi IFRS baik seluruhnya maupun secara parsial. Laporan keuangan auditan perusahaan tahun 2009 yang digunakan karena pada tahun ini PSAK konvergensi baru diterbitkan dan dianjurkan untuk diterapkan. Metode pengambilan sample adalah dengan metode *judgement sampling*, yaitu salah satu bentuk *purposive sampling* dengan mengambil sampel yang telah ditentukan sebelumnya berdasarkan maksud dan tujuan penelitian dengan kriteria:

1. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan 2009 secara lengkap
2. Laporan tahunan (*annual report*) yang diterbitkan perusahaan memenuhi ketentuan BAPEPAM-LK
3. Laporan keuangan yang diaudit
4. Memiliki data yang lengkap terkait dengan variabel penelitian

5. Perusahaan perbankan dan sektor keuangan dikecualikan dari sampel karena bentuk akuntansi perusahaan ini yang lebih spesifik.
6. Perusahaan yang telah menggunakan standar IFRS yang diberlakukan tahun 2009 dalam hal ini yakni PSAK 14 tentang persediaan yang merupakan hasil konvergensi IFRS.

Sampel akan diambil dari total populasi perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2009 adalah perusahaan dari berbagai tipe industri. Sample akan diambil sesuai dengan kriteria pengambilan sampel.

3.3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa data sekunder berupa laporan tahunan dan laporan keuangan yang diperoleh dari situs resmi bursa efek Indonesia yakni [http// www. Idx.co.id](http://www.idx.co.id) ,data base pasar modal pojok BEI fakultas ekonomi UNDIP semarang dan situs web resmi perusahaan.

3.4. Metode Pengumpulan Data.

Metode pengumpulan data pada penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi, yakni penggunaan data yang berasal dari dokumen-dokumen yang sudah ada. Hal ini dilakukan dengan cara melakukan penelusuran data-data yang diperlukan dari laporan publikasi perusahaan tahun 2009.

3.5. Metode Analisis

Langkah-langkah analisis yang digunakan dalam penelitian ini yakni dengan:

1. Pemilihan sampel
2. Pengumpulan data yakni seperti: ekuitas, laba bersih, likuiditas, dan *gearing*.
3. Menghitung indeks Gray.
4. Uji statistik yakni:
 1. Statistik deskriptif-deskriptif
 2. Statistik deskriptif-frekuensi
 3. Uji normalitas
5. Pengujian hipotesis
 1. Uji *Chi Square*
 2. Uji *Mann Whitney*.
 3. Uji *Cross Tabs*

3.5.1. Statistik Deskriptif-Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai (Ghozali, 2006) : rata-rata (*mean*), Standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *Kurtosis* dan *Skewness*.

3.5.2. Statistik Deskriptif- Frekuensi

Analisis frekuensi merupakan analisis yang memberikan gambaran data dilihat dari frekuensi kemunculan data tersebut. Analisis ini juga memberikan gambaran tentang *mean*, standar deviasi, varian, minimum, maksimum, *range*, tabel frekuensi setiap data.

3.5.3. Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui distribusi data penelitian yang digunakan, jika data terdistribusi secara normal yakni jika perbedaan antara nilai prediksi dengan skor yang sesungguhnya atau *error* akan terdistribusi secara simetri disekitar nilai *means* sama dengan nol. Jika variabel tidak terdistribusi secara normal maka hasil uji statistik akan terdegradasi. Secara statistik ada dua komponen normalitas yaitu skewness dan kurtosis. Normalitas juga dapat diukur dengan *Kolmogorov-Smirnov test* dan analisis grafik.

3.5.3.1. Skewness dan Kurtosis

Skewness berhubungan dengan simetri distribusi. *Skewed variable* (variabel menceng) adalah variabel yang nilai rata-ratanya tidak ditengah-tengah distribusi. Kurtosis berhubungan dengan puncak dari suatu distribusi. Jika variabel terdistribusi dengan normal maka nilai *Skewness* dan *Kurtosis* sama dengan nol.

3.5.3.2. Uji Statistik *Kolmogorov-Smirnov*

Untuk menilai normalitas dapat juga dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Normal atau tidaknya data dapat dilihat dari nilai K-S data yang diolah. Dari serangkaian uji normalitas, data penelitian ini tidak memenuhi kriteria normalitas sehingga peneliti mengambil langkah pengujian statistik *non parametrik*

3.5.4. Pengujian Hipotesis

Pada dasarnya terdapat dua jenis alat uji statistik yakni statistik parametrik dan *non parametrik*. Statistik parametrik digunakan jika distribusi yang digunakan

normal. Sedangkan jika distribusi data tidak normal maka alat uji yang digunakan adalah statistik *non parametrik*. Dalam penelitian ini alat uji yang digunakan adalah statistik *non parametrik*.

3.5.5. Uji *Chi Square*

Alat uji yang digunakan untuk jenis penelitian yang dikategorikan menurut respons atau jawaban pada beberapa kategori Seperti “lebih suka”, “netral”, atau “menolak” (Ghozali, 2006). Alat ini digunakan dalam penelitian karena penelitian ini juga menghendaki jawaban pada data penelitian yakni “Berdampak”, “Netral”, “tidak berdampak”. Kategori penelitian merupakan hasil indeks Gray dari setiap variabel. Uji *chi square* digunakan untuk melihat apakah setiap variabel mengalami dampak yang signifikan dari penggunaan standar IFRS dalam setiap kategori dan melihat perbedaan dampak yang jatuh pada setiap kategori tersebut. Penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut:

1. Bila nilai observasi *chi square* sedemikian rupa sehingga probabilitas yang berkaitan dengan nilai hitung H_0 untuk dengan $df = 8$ maka jika nilai signifikansi lebih besar dari 0.01 maka H_0 diterima. Yang artinya bahwa tidak terdapat perbedaan respon pada setiap kategori variabel.
2. H_0 diterima yang artinya terdapat perbedaan respon dari setiap kategori dan perbedaan tersebut signifikan. H_0 diterima jika nilai probabilitas dengan $df = 8$ tingkat signifikan lebih kecil dari 0.05 .

3.5.6. Uji *Wilcoxon Mann Whitney*

Uji ini merupakan alternatif uji parametrik *t test*. Uji dilakukan jika data tidak memenuhi asumsi *t test* (Ghozali, 2006). Uji ini merupakan uji non parametrik yang kuat (*powerfull*) uji *Wilcoxon* digunakan untuk 2 grup sampel yang berbeda, pada penelitian ini grup yang berbeda tersebut adalah auditor yang *big 4* dan auditor yang *non big 4*. Penerimaan dan penolakan hipotesis berdasarkan uji *Wilcoxon Mann Whitney* apabila: H_0 yang menyatakan bahwa perlakuan terhadap 2 jenis kelompok yang berbeda, hasilnya sama. H_0 diterima apabila signifikansi lebih besar dari 0.05 H_0 ditolak apabila signifikansi lebih kecil 0.05, hal ini artinya 2 jenis kelompok yang berbeda yang mendapat perlakuan sama hasilnya berbeda.

3.5.7. Uji Cross Tabs

Alat analisis yang menyajikan data dalam bentuk tabulasi yang meliputi baris dan kolom. (Ghozali, 2006)